Deutscher Bundestag **Drucksache 18/10495**

18. Wahlperiode 30.11.2016

Beschlussempfehlung und Bericht

des Finanzausschusses (7. Ausschuss)

zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung
– Drucksachen 18/9986, 18/10348, 18/10444 Nr. 1.7 –

Entwurf eines Gesetzes zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften

A. Problem

Die geltende Vorschrift zum Verlustabzug bei Körperschaften (§ 8c des Körperschaftsteuergesetzes) regelt, dass nicht genutzte Verluste wegfallen, wenn Anteilserwerbe an einer Körperschaft in bestimmter Höhe stattfinden. Die Beschränkung gilt nicht für bestimmte Übertragungen im Konzern (Konzernklausel) und auch nicht, soweit zum Zeitpunkt des schädlichen Erwerbs stille Reserven (Stille-Reserven-Klausel) vorhanden sind.

Diese Ausnahmen kommen Unternehmen zugute, die in entsprechenden Konzernstrukturen organisiert sind und die aufgrund ihrer Geschäftstätigkeit ausreichend hohe stille Reserven gebildet haben. Daneben gibt es Unternehmen, die die Voraussetzungen dieser Regelungen nicht erfüllen, bei denen für die Unternehmensfinanzierung aber häufig die Neuaufnahme oder der Wechsel von Anteilseignern notwendig wird und bei denen dann nicht genutzte Verluste wegfallen.

B. Lösung

Die mit diesem Gesetzentwurf angestrebte Neuausrichtung zielt darauf ab, dass nicht genutzte Verluste trotz eines qualifizierten Anteilseignerwechsels weiterhin genutzt werden können, wenn der Geschäftsbetrieb der Körperschaft nach dem Anteilseignerwechsel erhalten bleibt und wenn eine anderweitige Verlustnutzung ausgeschlossen ist.

Annahme des Gesetzentwurfs in geänderter Fassung mit den Stimmen der Fraktionen der CDU/CSU und SPD gegen die Stimmen der Fraktion DIE LINKE. bei Stimmenthaltung der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN.

C. Alternativen

Keine.

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

(Steuermindereinnahmen (–) in Mio. Euro)

Gebietskörper-schaft	Volle Jahres-wir-kung[1]	Kassenjahr				
		2016	2017	2018	2019	2020
Insgesamt	-600	-	-420	-660	-600	-600
Bund	-180	-	-126	-198	-180	-180
Länder	-185	-	-130	-204	-185	-185
Gemeinden	-235	-	-165	-259	-235	-235

[1)] Wirkung für den ersten vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten.

E. Erfüllungsaufwand

E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Für die Bürgerinnen und Bürger ändert sich der Erfüllungsaufwand nicht.

E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Durch die Einführung eines Antragserfordernisses für die Anwendung des § 8d – neu – des Körperschaftsteuergesetzes entsteht ein jährlicher Erfüllungsaufwand aus Informationspflichten von 214 000 Euro.

Davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten

Der Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft entfällt in voller Höhe auf Informationspflichten. Der laufende Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft aus diesem Regelungsvorhaben unterliegt der „One in, one out“-Regelung (Kabinettsbeschluss vom 25. März 2015). Im Sinne der „One in, one out“-Regelung stellt der jährliche Erfüllungsaufwand der Wirtschaft in diesem Regelungsvorhaben ein „In“ von rund 214 000 Euro dar. Die erforderliche Kompensation kann durch bereits beschlossene Regelungsvorhaben erbracht werden.

E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Es ist ein neues Antragsverfahren einzurichten. Der Finanzverwaltung entsteht dadurch ein jährlicher Erfüllungsaufwand von rund 285 000 Euro.

Zusätzlich entsteht in den Ländern einmaliger automationstechnischer Umstellungsaufwand. Dieser wird aufgrund der gegenwärtigen Überlegungen zur technischen Umsetzung auf ca. 360 000 Euro geschätzt.

F. Weitere Kosten

Der Wirtschaft, einschließlich mittelständischer Unternehmen, entstehen keine direkten weiteren Kosten. Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind nicht zu erwarten.

Beschlussempfehlung

Der Bundestag wolle beschließen,

den Gesetzentwurf auf Drucksachen 18/9986, 18/10348 in der aus der nachstehenden Zusammenstellung ersichtlichen Fassung anzunehmen.

Berlin, den 30. November 2016

Der Finanzausschuss

Ingrid Arndt-Brauer
Vorsitzende

Dr. Philipp Murmann
Berichterstatter

Lothar Binding (Heidelberg)
Berichterstatter

Zusammenstellung

des Entwurfs eines Gesetzes zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften
– Drucksachen 18/9986, 18/10348 –
mit den Beschlüssen des Finanzausschusses (7. Ausschuss)

Entwurf	Beschlüsse des 7. Ausschusses
Entwurf eines Gesetzes zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften	**Entwurf eines Gesetzes zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften**
Vom …	Vom …
Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:	Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:
Artikel 1	**Artikel 1**
Änderung des Körperschaftsteuergesetzes	**Änderung des Körperschaftsteuergesetzes**
Das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 19. Juli 2016 (BGBl. I S. 1730) und durch Artikel 13 Nummer 2 des Gesetzes vom 2. November 2015 (BGBl. I S. 1834) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:	Das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 19. Juli 2016 (BGBl. I S. 1730) und durch Artikel 13 Nummer 2 des Gesetzes vom 2. November 2015 (BGBl. I S. 1834) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:
1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 8c folgende Angabe eingefügt:	1. u n v e r ä n d e r t
„Fortführungsgebundener Verlustvortrag § 8d“.	
2. § 8a Absatz 1 Satz 3 wird wie folgt gefasst:	2. u n v e r ä n d e r t
„Die §§ 8c und 8d gelten für den Zinsvortrag nach § 4h Absatz 1 Satz 5 des Einkommensteuergesetzes mit der Maßgabe entsprechend, dass stille Reserven im Sinne des § 8c Absatz 1 Satz 7 nur zu berücksichtigen sind, soweit sie die nach § 8c Absatz 1 Satz 6 und § 8d Absatz 2 Satz 1 abziehbaren nicht genutzten Verluste übersteigen.“	

Entwurf	**Beschlüsse des 7. Ausschusses**
3. Nach § 8c wird folgender § 8d eingefügt:	3. Nach § 8c wird folgender § 8d eingefügt:
„§ 8d	„§ 8d
Fortführungsgebundener Verlustvortrag	Fortführungsgebundener Verlustvortrag
(1) § 8c ist nach einem schädlichen Beteiligungserwerb auf Antrag nicht anzuwenden, wenn die Körperschaft seit ihrer Gründung oder zumindest seit dem Beginn des dritten *Wirtschaftsjahrs, das* dem *Wirtschaftsjahr* nach Satz *3* vorausgeht, ausschließlich denselben Geschäftsbetrieb unterhält und kein Ereignis im Sinne von Absatz 2 stattgefunden hat. *Ein Geschäftsbetrieb umfasst die von einer einheitlichen Gewinnerzielungsabsicht getragenen, nachhaltigen, sich gegenseitig ergänzenden und fördernden Betätigungen der Körperschaft und bestimmt sich nach qualitativen Merkmalen in einer Gesamtbetrachtung. Qualitative Merkmale sind insbesondere die angebotenen Dienstleistungen oder Produkte, der Kunden- und Lieferantenkreis, die bedienten Märkte und die Qualifikation der Arbeitnehmer. Der Antrag nach* Satz 1 *ist mit der Steuererklärung für die Veranlagung des Wirtschaftsjahrs zu stellen, in das der schädliche Beteiligungserwerb fällt. Der Verlustvortrag, der zum Schluss des Veranlagungszeitraums verbleibt, in den der schädliche Beteiligungserwerb fällt, wird zum fortführungsgebundenen Verlust (fortführungsgebundener Verlustvortrag). Dieser ist gesondert festzustellen; § 10d Absatz 4 des Einkommensteuergesetzes* gilt entsprechend. *Der fortführungsgebundene Verlustvortrag ist vor dem nach § 10d Absatz 4 des Einkommensteuergesetzes festgestellten Verlustvortrag abzuziehen.*	(1) § 8c ist nach einem schädlichen Beteiligungserwerb auf Antrag nicht anzuwenden, wenn die Körperschaft seit ihrer Gründung oder zumindest seit dem Beginn des dritten **Veranlagungszeitraums**, **der** dem **Veranlagungszeitraums** nach Satz **5** vorausgeht, ausschließlich denselben Geschäftsbetrieb unterhält und **in diesem Zeitraum bis zum Schluss des Veranlagungszeitraums des schädlichen Beteiligungserwerbs** kein Ereignis im Sinne von Absatz 2 stattgefunden hat. Satz 1 gilt **nicht:**
	1. für Verluste aus der Zeit vor einer Einstellung oder Ruhendstellung des Geschäftsbetriebs oder
	2. wenn die Körperschaft zu Beginn des dritten Veranlagungszeitraums, der dem Veranlagungszeitraum nach Satz 5 vorausgeht, Organträger oder an einer Mitunternehmerschaft beteiligt ist.
	Ein Geschäftsbetrieb umfasst die von einer einheitlichen Gewinnerzielungsabsicht getragenen, nachhaltigen, sich gegenseitig ergänzenden und fördernden Betätigungen der Körperschaft und bestimmt sich nach qualitativen

Entwurf	Beschlüsse des 7. Ausschusses
	Merkmalen in einer Gesamtbetrachtung. Qualitative Merkmale sind insbesondere die angebotenen Dienstleistungen oder Produkte, der Kunden- und Lieferantenkreis, die bedienten Märkte und die Qualifikation der Arbeitnehmer. Der Antrag ist in der Steuererklärung für die Veranlagung des Veranlagungszeitraums zu stellen, in den der schädliche Beteiligungserwerb fällt. Der Verlustvortrag, der zum Schluss des Veranlagungszeitraums verbleibt, in den der schädliche Beteiligungserwerb fällt, wird zum fortführungsgebundenen Verlust (fortführungsgebundener Verlustvortrag). Dieser ist gesondert auszuweisen und festzustellen; § 10d Absatz 4 des Einkommensteuergesetzes gilt entsprechend. Der fortführungsgebundene Verlustvortrag ist vor dem nach § 10d Absatz 4 des Einkommensteuergesetzes festgestellten Verlustvortrag abzuziehen.
(2) Wird der Geschäftsbetrieb im Sinne des Absatzes 1 eingestellt, geht *ein* nach Absatz 1 *festgestellter fortführungsgebundener* Verlustvortrag unter; § 8c Absatz 1 Satz 6 bis 9 gilt entsprechend. Gleiches gilt, wenn	(2) Wird der Geschäftsbetrieb im Sinne des Absatzes 1 eingestellt, geht **der** nach Absatz 1 **zuletzt festgestellte fortführungsgebundene** Verlustvortrag unter; § 8c Absatz 1 Satz 6 bis 9 gilt **bezogen auf die zum Schluss des vorangegangenen Veranlagungszeitraums vorhandenen stillen Reserven** entsprechend. Gleiches gilt, wenn
1. der Geschäftsbetrieb ruhend gestellt wird,	1. u n v e r ä n d e r t
2. der Geschäftsbetrieb einer andersartigen Zweckbestimmung zugeführt wird,	2. u n v e r ä n d e r t
3. die Körperschaft einen zusätzlichen Geschäftsbetrieb aufnimmt,	3. u n v e r ä n d e r t
4. die Körperschaft sich an einer Mitunternehmerschaft beteiligt,	4. u n v e r ä n d e r t
5. die Körperschaft die Stellung eines Organträgers im Sinne des § 14 Absatz 1 einnimmt oder	5. u n v e r ä n d e r t
6. auf die Körperschaft Wirtschaftsgüter übertragen werden, die sie zu einem geringeren als dem gemeinen Wert ansetzt.“	6. u n v e r ä n d e r t
4. Nach § 34 Absatz 6 wird folgender Absatz 6a eingefügt:	4. Nach § 34 Absatz 6 wird folgender Absatz 6a eingefügt:
„(6a) § 8d ist erstmals auf schädliche Beteiligungserwerbe im Sinne des § 8c anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 erfolgen.“	„(6a) § 8d ist erstmals auf schädliche Beteiligungserwerbe im Sinne des § 8c anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 erfolgen**, wenn der Geschäftsbetrieb der Körperschaft vor**

Entwurf	Beschlüsse des 7. Ausschusses
	dem 1. Januar 2016 weder eingestellt noch ruhend gestellt war. § 8d Absatz 1 Satz 2 Nummer 1 ist auf Einstellungen oder Ruhendstellungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 erfolgen.“
Artikel 2	**Artikel 2**
Änderung des Gewerbesteuergesetzes	**Änderung des Gewerbesteuergesetzes**
Das Gewerbesteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4167), das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 2. November 2015 (BGBl. I S. 1834) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:	Das Gewerbesteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4167), das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 2. November 2015 (BGBl. I S. 1834) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:
1. In § 10a Satz 10 wird der Satzteil vor Nummer 1 wie folgt gefasst:	1. In § 10a Satz 10 wird der Satzteil vor Nummer 1 wie folgt gefasst:
„Auf die Fehlbeträge sind *die §§* 8c und 8d des Körperschaftsteuergesetzes entsprechend anzuwenden; dies gilt mit Ausnahme des § 8d des Körperschaftsteuergesetzes auch für den Fehlbetrag einer Mitunternehmerschaft, soweit dieser“.	„Auf die Fehlbeträge sind § 8c **des Körperschaftsteuergesetzes** und**, wenn ein fortführungsgebundener Verlustvortrag nach** § 8d des Körperschaftsteuergesetzes **gesondert festgestellt wird, § 8d des Körperschaftsteuergesetzes** entsprechend anzuwenden; dies gilt mit Ausnahme des § 8d des Körperschaftsteuergesetzes auch für den Fehlbetrag einer Mitunternehmerschaft, soweit dieser“.
2. Nach § 36 Absatz 2 wird folgender Absatz *2a* eingefügt:	2. Nach § 36 Absatz 2 wird folgender Absatz **2c** eingefügt:
„(*2a*) § 10a Satz 10 in der am 1. Januar 2016 geltenden Fassung ist erstmals auf schädliche Beteiligungserwerbe im Sinne des § 8c des Körperschaftsteuergesetzes anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 erfolgen.“	„(**2c**) u n v e r ä n d e r t
Artikel 3	**Artikel 3**
Inkrafttreten	**u n v e r ä n d e r t**
Dieses Gesetz tritt mit Wirkung vom 1. Januar 2016 in Kraft.	

Bericht der Abgeordneten Dr. Philipp Murmann und Lothar Binding (Heidelberg)

A. Allgemeiner Teil

I. Überweisung

Der Deutsche Bundestag hat den Gesetzentwurf auf **Drucksachen 18/9986, 18/10348** in seiner 196. Sitzung am 20. Oktober 2016 dem Finanzausschuss zur federführenden Beratung sowie dem Ausschuss für Recht und Verbraucherschutz und dem Ausschuss für Wirtschaft und Energie zur Mitberatung überwiesen. Dem Haushaltsausschuss wurde der Gesetzentwurf gemäß § 96 GO-BT überwiesen.

II. Wesentlicher Inhalt der Vorlage

Ziel der mit dem Gesetzentwurf geplanten Neuregelung ist die Beseitigung steuerlicher Hemmnisse bei der Unternehmensfinanzierung durch Neueintritt oder Wechsel von Anteilseignern durch die Eröffnung der Möglichkeit für Körperschaften, nicht genutzte Verluste trotz eines qualifizierten Anteilseignerwechsels weiterhin nutzen zu können, wenn der Geschäftsbetrieb der Körperschaft nach dem Anteilseignerwechsel erhalten bleibt und eine anderweitige Verlustnutzung ausgeschlossen ist.

Unternehmen, die für die Unternehmensfinanzierung auf die Neuaufnahme oder den Wechsel von Anteilseignern angewiesen sind, soll eine Nutzung der nicht genutzten Verluste weiterhin möglich sein, sofern sie denselben Geschäftsbetrieb nach dem Anteilseignerwechsel fortführen. Die bestehenden Regelungen des § 8c KStG werden daher durch einen neuen § 8d KStG ergänzt. Danach soll der Verlustwegfall nach § 8c KStG dann nicht eintreten, wenn die Körperschaft im Wesentlichen folgende Bedingungen erfüllt:

1. Der seit drei Jahren bestehende Geschäftsbetrieb bleibt unverändert.
2. Die Körperschaft darf sich nicht an einer Mitunternehmerschaft beteiligen.
3. Die Körperschaft darf kein Organträger sein bzw. werden.
4. In die Körperschaft dürfen keine Wirtschaftsgüter unterhalb des gemeinen Wertes eingebracht werden.

Werden die Bedingungen nicht mehr erfüllt, entfällt der noch bestehende sog. fortführungsgebundene Verlustvortrag zum Zeitpunkt des Wegfalls der vorgenannten Bedingungen.

III. Öffentliche Anhörung

Der Finanzausschuss hat in seiner 93. Sitzung am 21. November 2016 eine öffentliche Anhörung zu dem Gesetzentwurf auf Drucksachen 18/9986, 18/10348 durchgeführt. Folgende Einzelsachverständige, Verbände und Institutionen hatten Gelegenheit zur Stellungnahme:

1. Bio Deutschland e. V.
2. Bitkom e.V.
3. Brandt, Prof. Jürgen, Richter beim Bundesfinanzhof
4. Bundesverband der Deutschen Industrie e. V.
5. Bundesverband Deutsche Startups e. V.
6. Bundesverband Deutscher Kapitalbeteiligungsgesellschaften e. V. (BVK)
7. Deutscher Industrie- und Handelskammertag e. V. (DIHK)

8. Deutscher Städtetag
9. Förster, Prof. Dr. Guido, Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf
10. Hechtner, Prof. Dr. Frank, Freie Universität Berlin
11. Jarass, Prof. Dr. Lorenz, Hochschule RheinMain, University of Applied Sciences
12. Längle, Hermann, Ministerium für Finanzen Baden-Württemberg
13. Lishaut, Dr. Ingo van, Finanzministerium des Landes Nordrhein-Westfalen
14. Rödder, Prof. Dr. Thomas, Kanzlei Flick Gocke Schaumburg.

Das Ergebnis der öffentlichen Anhörung ist in die Ausschussberatungen eingegangen. Das Protokoll einschließlich der eingereichten schriftlichen Stellungnahmen ist der Öffentlichkeit zugänglich.

IV. Stellungnahmen der mitberatenden Ausschüsse

Der **Ausschuss für Recht und Verbraucherschutz** hat den Gesetzentwurf in seiner 121. Sitzung am 30. November 2016 beraten und empfiehlt mit den Stimmen der Fraktionen der CDU/CSU und SPD gegen die Stimmen der Fraktion DIE LINKE. bei Stimmenthaltung der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN Annahme des Gesetzentwurfs in geänderter Fassung.

Der **Ausschuss für Wirtschaft und Energie** hat den Gesetzentwurf in seiner 96. Sitzung am 30. November 2016 beraten und empfiehlt mit den Stimmen der Fraktionen der CDU/CSU und SPD gegen die Stimmen der Fraktion DIE LINKE. bei Stimmenthaltung der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN Annahme des Gesetzentwurfs in geänderter Fassung.

Der **Ausschuss für Bildung, Forschung und Technikfolgenabschätzung** hat den Gesetzentwurf in seiner 80. Sitzung am 30. November 2016 beraten und empfiehlt mit den Stimmen der Fraktionen der CDU/CSU und SPD gegen die Stimmen der Fraktion DIE LINKE. bei Stimmenthaltung der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN Annahme des Gesetzentwurfs in geänderter Fassung.

Der **Parlamentarische Beirat für nachhaltige Entwicklung** hat sich am 20. Oktober 2016 mit dem Gesetzentwurf gutachtlich befasst und festgestellt, dass eine Nachhaltigkeitsrelevanz des Gesetzentwurfs gegeben und die Darstellung der Nachhaltigkeitsprüfung im Gesetzentwurf plausibel seien. Eine Prüfbitte sei daher nicht erforderlich.

V. Beratungsverlauf und Beratungsergebnisse im federführenden Ausschuss

Der **Finanzausschuss** hat den Gesetzentwurf auf Drucksachen 18/9986, 18/10348 in seiner 92. Sitzung am 9. November 2016 erstmalig beraten und die Durchführung einer öffentlichen Anhörung beschlossen. Nach Durchführung der Anhörung am 21. November 2016 hat der Finanzausschuss die Beratung des Gesetzentwurfs in seiner 95. Sitzung am 30. November 2016 abgeschlossen.

Der Finanzausschuss empfiehlt mit den Stimmen der Fraktionen der CDU/CSU und SPD gegen die Stimmen der Fraktion DIE LINKE. bei Stimmenthaltung der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN Annahme des Gesetzentwurfs auf Drucksachen 18/9986, 18/10348 in geänderter Fassung.

Die **Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und SPD** betonten, eine Evaluierung der Neuregelung sei sinnvoll. Die Evaluierung solle spätestens drei Jahre nach dem Inkrafttreten der Neuregelung vorgenommen werden und dabei innerhalb eines zweijährigen Untersuchungszeitraums zeigen, ob das ausweislich der Gesetzesbegründung angestrebte Ziel des § 8d KStG erreicht werde. Dies gelte auch hinsichtlich der Zahl der tatsächlich gestellten Anträge.

Die **Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und SPD** unterstrichen zur Auslegung des Begriffs „Geschäftsbetrieb“ in Bezug auf § 10a GewStG, die Definition des zentralen Merkmals der Neuregelung „Geschäftsbetrieb“ im § 8d

Absatz 1 Satz 3 KStG knüpfe an zwei schon seit Langem etablierte und praktisch bewährte Rechtsprechungsstränge an. Dabei handele es sich zum einen um die gewerbesteuerliche Rechtsprechung zum Begriff des Gewerbebetriebs und zum Erfordernis der Unternehmensidentität als Voraussetzung für den gewerbesteuerlichen Verlustvortrag und zum anderen um die Rechtsprechung zur Segmentierung bei der Ermittlung der Gewinnerzielungsabsicht.

Der Bundesfinanzhof (BFH) beurteile die Frage, ob eine natürliche Person einen einheitlichen oder mehrere selbstständige Gewerbebetriebe unterhalte, im Wesentlichen nach den gleichen Kriterien, nach denen er bestimme, ob ein Unternehmen, das einen gewerbesteuerlichen Verlust erlitten habe, mit dem Unternehmen identisch sei, mit dessen Gewinn der Verlust verrechnet werden solle. Maßgeblich sei das Gesamtbild der Verhältnisse. Zu den laut Auffassung des BFH in dieser Frage „richtungsweisenden Kriterien gehören im allgemeinen die Art der gewerblichen Betätigung, der Kundenkreis und Lieferantenkreis, die Arbeitnehmerschaft, die Geschäftsleitung, die Betriebsstätten, der Umfang und die Zusammensetzung des Aktivvermögens und die Finanzierung des Aktivvermögens durch Eigenkapital oder Fremdkapital“. Den Kriterien Geschäftsleitung, Aktivvermögen und dessen Finanzierung solle aber im Hinblick auf das parallel zu prüfende Kriterium der Unternehmensidentität keine entscheidende Bedeutung zukommen (vgl. BFH-Urteil vom 12. Januar 1978, IV R 26/73, BStBl. II 1978, Seite 348, Rn. 23). Dementsprechend seien für die Abgrenzung des zentralen Begriffs des Geschäftsbetriebs nach § 8d Absatz 1 Satz 3 KStG nur qualitative Merkmale maßgebend.

Bei nicht gleichartigen Betätigungen sei relevant, ob sich die Tätigkeiten „ergänzen und fördern“ (vgl. BFH-Urteil vom 24. Oktober 2012, X R 36/10, BFH/NV 2013, Seite 252). Jedenfalls seien bei nicht gleichartigen Tätigkeiten organisatorische und finanzielle Zusammenhänge, insbesondere eine gemeinsame Verwaltung und eine einheitliche Buchführung, nicht ausreichend, um einen einheitlichen Gewerbebetrieb anzunehmen (vgl. BFH-Urteil vom 24. Oktober 2012, X R 36/10, a. a. O.).

Zudem knüpfe die Definition des Geschäftsbetriebs in § 8d KStG an die Rechtsprechung des BFH zur Segmentierung bei der Beurteilung der Gewinnerzielungsabsicht an. Sofern ein Steuerpflichtiger mehreren abgrenzbaren Tätigkeiten nachgehe, prüfe die Rechtsprechung die Gewinnerzielungsabsicht gesondert für jeden Tätigkeitsbereich. Ob mehrere abgrenzbare Tätigkeitsbereiche als Ausgangspunkt für eine Segmentierung vorliegen würden, sei danach zu beurteilen, ob Abnehmer, Produkte und Märkte unterschiedlich seien. Dies spiegele sich im § 8d Absatz 1 Satz 4 KStG wider. Würden unterschiedliche Tätigkeitsbereiche vorliegen, scheide eine Segmentierung aus, wenn sich die Tätigkeiten entweder gegenseitig bedingen oder als Haupt- und Nebentätigkeit in einem Zusammenhang gegenseitiger Förderung stehen würden (vgl. BFH-Urteil vom 25. Juni 1996, VIII R 28/94, BStBl. II 1997, Seite 202).

Die vorstehenden Grundsätze würden ebenfalls für die Auslegung des Begriffs des Geschäftsbetriebs für Zwecke der entsprechenden Anwendung des § 8d KStG im Rahmen des § 10a GewStG gelten.

Die **Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und SPD** bezeichneten die Stärkung junger, innovativer Wachstumsunternehmen als Ziel des Gesetzentwurfs. Die Verlustverrechnung bei Körperschaften werde durch den Gesetzentwurf neu ausgerichtet. § 8d werde neu in das Körperschaftsteuergesetz eingeführt, sodass ein Anteilseignerwechsel nicht mehr in allen Fällen schädlich für die Nutzung von Verlustvorträgen sei. Mit dessen Voraussetzungen habe man eine gute Regelung geschaffen. Die eingebrachten Änderungen der Koalitionsfraktionen würden Anregungen des Bundesrates aufgreifen. Man regle nun unter anderem, was bei einem unterjährigen Anteilseignerwechsel gelte.

In Bezug auf die finanziellen Auswirkungen des Gesetzentwurfs auf die Kommunen sei anzumerken, dass das Regime des neuen § 8d KStG gerade dort in Anspruch genommen werden könne, wo innovative, wachstumsstarke Unternehmen angesiedelt seien. Daher würden die mit der Neuregelung verbundenen Mindereinnahmen nicht flächendeckend anfallen, sondern hauptsächlich in dynamischen Kommunen und Wirtschaftsräumen, wo es Investoren gebe, die sich an solchen Unternehmen beteiligen wollten.

Die Anwendungsregelung des Gesetzentwurfs solle ab dem 1. Januar 2016 gelten, damit die Anteilseignerwechsel des laufenden Jahres erfasst würden.

Die **Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und SPD** unterstrichen, man sei sich bewusst, dass der Gegenstand des Gesetzentwurfs ein Dilemma berühre. § 8c KStG habe zur Verhinderung von Mantelgeschäften gut funktioniert, andererseits aber Start-up Unternehmen behindert, da ein schädlicher Anteilseignerwechsel zu einem Ver-

lustuntergang geführt habe. Mit dem vorliegenden Gesetzentwurf werde § 8d KStG geschaffen, der dieses Problem für Start-ups beseitige, aber auch Unternehmen fördern könnte, die keine Start-ups seien. Das sei der Preis für den gefundenen Kompromiss. Daher sei es klug, § 8c KStG unangetastet zu lassen und einen § 8d KStG zu schaffen, der nur unter bestimmten Bedingungen ein neues Regime ermögliche. Die Arbeit im Finanzausschuss habe den ursprünglichen Gesetzentwurf insofern wesentlich verbessert, dass der Aktivierung lang zurückliegender Verluste ein Riegel vorgeschoben werde.

Die **Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und SPD** betonten, man habe die Frage der Konformität des Gesetzentwurfs mit dem EU-Recht intensiv geprüft. Zwar stelle die EU-Kommission keinen vorauseilenden Comfort letter aus, da dieses Instrument von der EU-Kommission eingeschränkt worden sei, doch habe man gemeinsam mit dem Bundesministerium der Finanzen und dem Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit beschlossen, keinen Vorbehalt in Bezug auf das Europarecht für das Inkrafttreten vorzusehen. Es seien positive Signale aus der EU-Kommission zu vernehmen gewesen, die ohnehin von den Mitgliedstaaten ein stärkeres Engagement zur Stärkung innovativer Unternehmen fordere.

Der Gesetzentwurf sei positiv zu bewerten und stärke die Finanzierungsmöglichkeiten wachstumsstarker Unternehmen. Die Vertreterin des Branchenverbands der Biotechnologie-Industrie, BIO Deutschland, habe in der Anhörung zu Recht darauf hingewiesen, dass das, was fiskalisch als Verlust angesehen werde, eigentlich die Investitionen junger Unternehmen in Innovation und Wachstum darstelle. In einem reifen Konzern könnten solche Investitionen gewinnmindernd geltend gemacht werden, einem jungen Unternehmen mit einem einzigen Wirtschaftsbereich sei dies nicht möglich. Es sei in diesem Zusammenhang klar, dass der Begriff des „Geschäftsbetriebes“ eine gewisse Flexibilität aufweisen müsse, um organische Veränderungen wachsender Unternehmen zu ermöglichen. Das Bundesministerium der Finanzen habe zugesagt, dass die Auslegung des Begriffes des „Geschäftsbetriebes“ organisches Wachstum ermöglichen solle. Man gehe davon aus, dass es daher attraktiv sein werde, den neu geschaffenen §8d KStG zu nutzen, und man wünsche sich viele Antragsteller.

Die **Fraktion DIE LINKE.** erinnerte daran, dass die steuerliche Geltendmachung der Verlustvorträge von gekauften Kapitalgesellschaften durch die kaufende Kapitalgesellschaft, der sog. Mantelkauf, über Jahre ein beliebtes und effektives Gestaltungsmodell zur Steuersenkung gewesen sei. Die Möglichkeit des steuerlichen Mantelkaufs sei durch Einführung des § 8c KStG nicht völlig, aber doch erheblich eingeschränkt gewesen. Mit dem vorliegenden Gesetzentwurf würden Bundesregierung und Koalition nunmehr beabsichtigen, diese Einschränkung aufzuweichen. Das implizite Ziel sei, steuerliche Anreize für Wagniskapitalbeteiligungsgesellschaften zu schaffen, damit diese vermehrt in Start-up-Kapitalgesellschaften investieren würden. Mit anderen Worten: Der Kauf von Start-ups solle attraktiver werden, indem Kapitalgebern ermöglicht werde, die bei den Start-ups aufgelaufenen Verluste gewinnsteigernd zu verwerten.

Da eine gezielte Begrenzung auf Start-ups EU-beihilferechtlich nicht zulässig sei, hätte man die Möglichkeit zur Verlustverwertung breit erweitert. Sie sei künftig grundsätzlich bei jedem Erwerb einer Kapitalgesellschaft durch eine andere Kapitalgesellschaft erlaubt, völlig unabhängig davon, ob es sich beim Erwerb um ein Start-up oder ein etabliertes Unternehmen handle. Die entscheidende Bedingung sei stattdessen ein „unveränderter Geschäftsbetrieb“. Diese Bedingung versuche man gesetzestechnisch anhand von „qualitativen Merkmalen“ einzufangen, wie z. B. durch Betrachtung von Kunden- und Lieferantenkreis oder der Qualifikation der Arbeitnehmer. Entscheidend solle dabei aber nicht eine Veränderung dieser qualitativen Merkmale an sich sein, sondern das sich ergebende Gesamtbild. Dies sei sehr vage und somit rechtsunsicher.

Eine Folge dessen sei, dass Regierung und Koalition ihr eigentliches Ziel – vermehrte Investitionen in Start-ups – gerade nicht erreichen würden. Innovative Unternehmen seien regelmäßig durch ein dynamisches Geschäftsumfeld gekennzeichnet. Sie müssten daher ihren Geschäftsbetrieb an sich schnell ändernde wirtschaftliche Gegebenheiten anpassen. Dies widerspreche grundsätzlich der Bedingung eines „unveränderten Geschäftsbetriebs“. Deren vage Bestimmung fange diesen Widerspruch nicht auf. Denn innovative Unternehmen würden kaum bereit sein, sich einer jahrelang dauernden Rechtsunsicherheit auszusetzen.

Stattdessen werde der Gesetzentwurf zu einem massiven Wiederaufleben von Mantelkaufgestaltungen führen. Gerade die Vagheit und die Rechtsunsicherheit würden eine förmliche Einladung zur Entwicklung neuer Gestaltungsmodelle darstellen. Dies würden auch die vorgelegten Änderungsanträge der Koalitionsfraktionen nicht beheben, denn die Unbestimmtheit des „unveränderten Geschäftsbetriebs“ werde dadurch nicht verringert.

Angesichts der Gestaltungsanfälligkeit gehe die Fraktion DIE LINKE. von erheblich höheren Steuerausfällen als den im Gesetzentwurf veranschlagten 600 Mio. EUR aus. Denn laut der aktuellen Statistik würden die aufgelaufenen Verlustvorträge bei der Körperschaftsteuer knapp 600 Mrd. EUR und bei der Gewerbesteuer über 600 Mrd. EUR betragen. Es bestehe also reichlich Verwertungspotenzial. Hinzu komme, dass mit dem Gesetzentwurf nicht nur die Verlustverwertung, sondern auch die Übertragung von Zinsvorträgen ausgeweitet werde. Die Wirkung der Zinsschranke werde damit weiter eingeschränkt.

Das Fazit der Fraktion die LINKE. sei: Der Gesetzentwurf sei nicht zielgenau, gehe weit über die Förderung von Start-ups hinaus, untergrabe die gegen Missbrauch gerichtete Beschränkung der Verlustverrechnung bei Unternehmenserwerben und fördere damit neue Mantelkauf-Gestaltungen. Faktisch handele es sich um ein Steuergeschenk für Kapitalgesellschaften, mit dem die Unternehmenslobby bedient werde.

Die **Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN** betonte, man habe die Forderung nach einer Unterstützung innovativer und wachsender Unternehmen immer geteilt. Der Gesetzentwurf nehme insofern eine Forderung GRÜNER Programmatik auf. Es stelle sich allerdings die Frage, ob der neue § 8d KStG tatsächlich Innovationen bzw. Start-up Unternehmen fördern würde. Diesbezüglich müsse man Bedenken anmelden. In den letzten vier Jahren hätten einige Gesprächspartner den Untergang der Nutzbarkeit von Verlustvorträgen beklagt – diese seien allerdings sämtlich aus der Zunft der Steuerberater gewesen. Die Gesprächspartner, die sich um Innovationen gesorgt hätten, hätten eine steuerliche Unterstützung eher in der Art der von der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN als Gesetzentwurf vorgelegten steuerlichen Forschungsförderung befürwortet.

In Abwägung zwischen richtiger Zielsetzung und mangelnder Zielgenauigkeit des vorliegenden Gesetzentwurfs, müsse festgestellt werden, dass dieser die Förderung von Innovation nicht ausreichend erreiche. Es sei den Koalitionsfraktionen nicht gelungen, einige der zentralen Bedenken zu zerstreuen. Richtig sei, dass die mögliche Verwendung von Altverlusten eingedämmt worden sei. Allerdings beruhe die geschätzte fiskalische Wirkung von jährlichen Mindereinnahmen in Höhe von ca. 600 Mio. Euro auf zu unsicheren Annahmen, um damit Entscheidungen zu begründen. Insbesondere junge, innovative Unternehmen würden von der Einschränkung eines „unveränderten Geschäftsbetriebs“ betroffen sein, da viele von ihnen im Laufe ihrer Entwicklung den Geschäftsbetrieb verändern müssten. Somit sei es wahrscheinlich, dass sich solche Unternehmen nicht dem Risiko aussetzen würden, einen Antrag auf Nutzung des neuen § 8d KStG zu stellen.

Ein weiterer kritischer Punkt sei die Frage der Konformität des Gesetzentwurfs mit europäischem Recht. Je weiter der Anwendungsbereich eingeengt werde, desto mehr trete die beihilferechtliche Problematik in den Vordergrund. Sich allein auf Signale zu berufen, die das Wirtschaftsministerium aus der EU-Kommission empfangen habe, sei zu wenig. Den gleichen Fehler habe die Bundesregierung beim Projekt der Pkw-Maut begangen. Die Unternehmen würden mehr Rechtssicherheit benötigen.

Insgesamt sei es mit dem vorliegenden Gesetzentwurf nicht gelungen sei, eine eigentlich vernünftige Zielsetzung angemessen umzusetzen.

Angenommene Änderungsanträge

Die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und SPD brachten zwei Änderungsanträge zum Gesetzentwurf ein. Die Begründungen für die vorgenommenen Änderungen sind unter B. Besonderer Teil in diesem Bericht dargestellt.

Voten der Fraktionen:

Änderungsantrag 1 der Koalitionsfraktionen (Umsetzung der Prüfbitte des Bundesrates)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: DIE LINKE.

Enthaltung: -

Änderungsantrag 2 der Koalitionsfraktionen (redaktionelle Anpassung)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung :-

Enthaltung: DIE LINKE.

B. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Änderung des Körperschaftsteuergesetzes)

Zu Nummer 3 (§ 8d - neu -)

Zu § 8d Absatz 1 Satz 1

Im § 8d Absatz 1 KStG wird durchgängig auf eine einheitliche veranlagungszeitraumabhängige Betrachtung abgestellt.

Darüber hinaus wird klargestellt, dass das schädliche Ereignis im Sinne des Absatzes 2 in dem Dreijahreszeitraum (Beobachtungszeitraum) eingetreten sein muss. Der vorherige Eintritt eines solchen Ereignisses schließt einen Antrag nach § 8d KStG nicht aus.

Zudem wird geregelt, dass ein schädliches Ereignis im Sinne des Absatzes 2, das einen Antrag nach § 8d KStG ausschließen würde, auch nicht bis zum Schluss des Veranlagungszeitraums des schädlichen Beteiligungserwerbs eintreten darf. Nach der bisherigen Formulierung bestanden Zweifel, ob der Eintritt eines solchen Ereignisses in der Zeit nach dem schädlichen Beteiligungserwerb und dem Schluss des Veranlagungszeitraums einen Antrag nach § 8d KStG ausschließt. Die Feststellung des fortführungsgebundenen Verlustvortrags erfolgt erst auf den Schluss des Veranlagungszeitraums, in den der schädliche Beteiligungserwerb fällt. Tritt bei einem unterjährigen schädlichen Beteiligungserwerb ein schädliches Ereignis im Sinne des Absatzes 2 in dem Zeitraum zwischen dem schädlichen Beteiligungserwerb und dem Schluss des Veranlagungszeitraums ein, ist noch kein festgestellter fortführungsgebundener Verlustvortrag vorhanden, der untergehen würde. Wird ein Antrag nach § 8d KStG gestellt, würde daher ohne diese Klarstellung der zum Schluss des Veranlagungszeitraums festgestellte Verlustvortrag antragsgemäß als fortführungsgebundener Verlustvortrag festgestellt werden. Das schädliche Ereignis würde sich nicht auswirken. Im Falle der Zuführung stiller Reserven im Sinne des § 8d Absatz 2 Satz 2 Nummer 6 KStG könnten diese stille Reserven dann künftig weiter genutzt werden.

Zu § 8d Absatz 1 Satz 2

Der neu eingefügte Satz 2 enthält Ausnahmen für die Anwendung des Satzes 1. Nach Nummer 1 ist ein Antrag nach Satz 1 ausgeschlossen, wenn der Geschäftsbetrieb in der Vergangenheit eingestellt oder ruhend gestellt wurde. Damit sind insbesondere Fälle erfasst, in denen die Körperschaft in der Vergangenheit ihren Geschäftsbetrieb eingestellt und danach einen neuen Geschäftsbetrieb aufgenommen hat. Nummer 2 verlangt für die Anwendung des § 8d Absatz 1 Satz 1 KStG, dass die Verlustgesellschaft zu Beginn des dritten dem Veranlagungszeitraum des schädlichen Beteiligungserwerbs vorausgehenden Veranlagungszeitraums eine bestehende Organträger- oder Mitunternehmerstellung aufgibt. Damit werden die Fälle, in denen die Körperschaft die Organträger- oder Mitunternehmerstellung vor dem dreijährigen Beobachtungszeitraum begründet hat, mit den Fällen gleichbehandelt, in denen während des dreijährigen Beobachtungszeitraums eine Organträger- oder Mitunternehmerstellung begründet wurde.

Zu § 8d Absatz 1 Satz 5

Durch die Formulierung wird klargestellt, dass für den Antrag nach § 8d KStG die Formvorschriften für die Steuererklärung insbesondere auch bei elektronischer Abgabe gelten.

Zu § 8d Absatz 1 Satz 7

Der fortführungsgebundene Verlustvortrag muss in der gesonderten Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags gesondert ausgewiesen werden.

Zu § 8d Absatz 2 Satz 1

Es wird klargestellt, dass der zuletzt festgestellte fortführungsgebundene Verlustvortrag bei Eintritt eines schädlichen Ereignisses vom Untergang bedroht ist. Die bisherige Formulierung hätte dahingehend missverstanden werden können, dass der erstmals festgestellte fortführungsgebundene Verlustvortrag bei Eintritt eines schädlichen Ereignisses vom Untergang bedroht wäre.

Bei Eintritt eines schädlichen Ereignisses ist die sogenannte Stille-Reserven-Klausel des § 8c KStG entsprechend anzuwenden. Dies gilt aber nur für auf die zum Schluss des dem Veranlagungszeitraum des schädlichen Ereignisses vorangehenden Veranlagungszeitraums vorhandenen stillen Reserven. Damit werden insbesondere Gestaltungen verhindert, durch die durch die Zuführung stiller Reserven ein zum Untergang eines fortführungsgebundenen Verlustvortrags führendes schädliches Ereignis im Sinne des Absatzes 2 Satz 2 Nummer 6 ausgelöst wird. Ohne die Änderung würde zwar der fortführungsgebundene Verlustvortrag grundsätzlich wegfallen. Er bliebe aber in Höhe der zugeführten stillen Reserven erhalten.

Zu Nummer 4 (§ 34 Absatz 6a - neu -)

Nach § 8d Absatz 1 Satz 2 Nummer 1 KStG kann ein Antrag nach § 8d KStG nicht für Altverluste aus Zeiten vor Einstellung oder Ruhendstellung des Geschäftsbetriebs gestellt werden. Künftig sind die Folgen einer Einstellung oder Ruhendstellung bekannt, sodass die Verluste entsprechend zugeordnet werden können.

Einstellungen oder Ruhendstellungen nach dem 31. Dezember 2015 sind nach § 8d Absatz 1 Satz 2 Nummer 1 KStG zu beurteilen. In den Fällen vor dem 1. Januar 2016 können diese Ereignisse bereits lange zurückliegen, sodass die Verluste nicht mehr zugeordnet werden können. Daher wird die Anwendung des § 8d KStG in diesen Fällen ausgeschlossen.

Zu Artikel 2 (Änderung des Gewerbesteuergesetzes)

Zu Nummer 1 (§ 10a Satz 10 Satzteil vor Nummer 1)

Durch die Ergänzung im § 10a Satz 10 GewStG wird sichergestellt, dass ein nach § 8d KStG gestellter Antrag auch für die Ermittlung des Gewerbesteuermessbetrags gilt. Dadurch wird eine einheitliche Ausübung des Antragsrechts für körperschaft- und gewerbesteuerliche Zwecke gewährleistet.

Zu Nummer 2 (§ 36 Absatz 2c - neu - GewStG)

Die Änderung dient der Beseitigung eines Redaktionsversehens.

Der Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen (Drucksache 18/9536) sieht die Einfügung der neuen Absätze 2a und 2b in § 36 GewStG vor. Die im vorliegenden Entwurf eines Gesetzes zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung vorgesehene Anwendungsregelung zu § 10a GewStG ist daher als neuer § 36 Absatz 2c GewStG einzufügen.

Berlin, den 30. November 2016

Dr. Philipp Murmann
Berichterstatter

Lothar Binding (Heidelberg)
Berichterstatter